

Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die Endphase der laufenden Legislaturperiode ist zwar durch gesetzgeberische Ruhe in vielen Bereichen gekennzeichnet. Das gibt aber nur sehr begrenzt Raum zur Entspannung, denn wesentliche Rechtsprechungsänderungen erfordern eine intensive Beachtung. So beschäftigt sich der Brennpunkt dieser Ausgabe mit einer Reihe jüngerer BFH-Entscheidungen zur Dienstwagenbesteuerung, die für Sie sowohl Licht- als auch Schattenseiten bereithalten.

In den steuerlichen Rubriken beleuchten wir neben weiteren neuen BFH-Urteilen (so zum Abzug vergeblicher Aufwendungen beim Beteiligungserwerb) und Anpassungen der Verwaltungsauffassung (z.B. neue Spielräume bei der Bewertung von Personalrabatten) wie in den Vorausgaben Sonderaspekte der internationalen Arbeitnehmerbesteuerung. Mit dem auf S. 3 enthaltenen Beitrag zur Arbeitnehmerentsendung im Konzern beenden wir zugleich unsere entsprechende Serie. Besonders ans Herz legen möchten wir Ihnen schließlich den Beitrag zur bis Ende 2013 noch in erweiterter Form nutzbaren Verrechnung von alten Spekulationsverlusten, da Sie in diesem Bereich ggf. kurzfristig gestalterisch tätig werden sollten.

In rechtlicher Hinsicht verlangt eine aktuelle BGH-Entscheidung im Zusammenhang mit Krisen bei einzelnen Konzernunternehmen Ihre besondere Aufmerksamkeit: Das Gericht versagt darin de facto dem Verkauf von Aktiva gegen Übernahme von Verbindlichkeiten gegen die Gesellschafter eines Krisenunternehmens die Anerkennung. Sowohl bisherige als auch geplante Sanierungsbemühungen im Konzernverbund sollten daher auf dadurch hervorgerufene Haftungsrisiken überprüft werden.

Wir hoffen, Ihnen auch diesmal nützliche Lösungsansätze für Fragen aus Ihrem betrieblichen wie auch Ihrem privaten Bereich zu bieten.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Team

Inhalt

» BRENNPUNKT

- » Neue Spielregeln für die Dienstwagenbesteuerung

» STEUERN

Steuern im Unternehmen

- » Abzug vergeblicher Aufwendungen bei gescheitertem Beteiligungserwerb
- » Arbeitnehmerentsendung im Konzern: Wer ist Arbeitgeber?

Besteuerung der Privatpersonen

- » Personalrabatte: BMF gewährt größere Spielräume bei der Bewertung
- » Erweiterte Verrechnung von alten Spekulationsverlusten nur noch begrenzt möglich

» RECHNUNGSLEGUNG

- » Bilanzielle Behandlung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen: Wirtschaftliche Betrachtungsweise maßgeblich!
- » Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz

» RECHT

- » Drohende Durchgriffshaftung bei Vermögensverschiebungen im Konzern
- » Ausschlussklauseln in Anstellungsverträgen erfassen nicht alle Ansprüche

» CORPORATE FINANCE

- » Praktische Anwendungsfragen bei der Erstellung eines Finanzplans

BRENNPUNKT

Neue Spielregeln für die Dienstwagenbesteuerung

Eine Serie von neuen BFH-Entscheidungen ist kürzlich zur Dienstwagenbesteuerung ergangen. Darin hat der BFH zunächst – zugunsten der Arbeitnehmer – einer generellen Dienstwagenbesteuerung eine klare Absage erteilt. Zugleich haben die Richter aber auch ihre Ansicht zur Anwendung der 1%-Regelung bei Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer geändert: Die Überlassung eines Dienstwagens zur privaten Nutzung kann nun auch dann zu Arbeitslohn führen, wenn tatsächlich keine solche private Nutzung erfolgt.

I. Grundsätzliche Regelung

Wird dem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt ein Dienstwagen auch zur privaten Nutzung überlassen, führt diese Nutzungsüberlassung beim Arbeitnehmer zu einem steuerpflichtigen geldwerten Vorteil. Die Bewertung des Vorteils erfolgt entweder mithilfe des Fahrtenbuchs oder, wenn kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird, mit 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat (1 %-Regel). Der Vorteil aus der Nutzungsüberlassung umfasst dabei die Zurverfügungstellung des Fahrzeugs selbst sowie die Übernahme sämtlicher damit verbundener Kosten.

II. Keine generelle Unterstellung einer privaten Nutzung

In verschiedenen Entscheidungen vom 21.3.2013 und vom 18.4.2013 hat der BFH klargestellt, dass eine Dienstwagenbesteuerung nur zur Anwendung kommt, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Dienstwagen auf der Grundlage einer arbeitsvertraglichen oder zumindest konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung tatsächlich zur privaten Nutzung überlassen hat. Steht nicht fest, dass der Arbeitgeber den Dienstwagen auch privat nutzen darf, spricht insbesondere kein Beweis des ersten Anscheins für eine tatsächliche Möglichkeit zur privaten Nutzung.

Somit ist

- weder pauschal davon auszugehen, dass einem Arbeitnehmer ein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellter Dienstwagen auch für private Zwecke zur Verfügung steht,
- noch davon, dass der Arbeitnehmer einen für betriebliche Zwecke zur Verfügung gestellten Dienstwagen unbefugt privat nutzt. Dies gilt selbst dann, wenn der Arbeitgeber ein arbeitsvertraglich vereinbartes Privatnutzungsverbot nicht überwacht.

» **Empfehlung:** Arbeitsrechtlich ist für die Befugnis des Arbeitnehmers, den betrieblichen Pkw auch privat nutzen zu dürfen, eine entsprechende Vereinbarung notwendig. Ohne weitere Absprache darf der Arbeitnehmer den Dienstwagen nur für Dienstreisen nutzen. Zur Klarstellung sollten aber nicht nur die Erlaubnis, sondern auch ggf. das Verbot einer privaten Nutzung z.B. im Arbeitsvertrag dokumentiert werden.

III. Private Nutzungsmöglichkeit führt auch ohne tatsächliche Inanspruchnahme zur Bereicherung

Nach einem BFH-Urteil vom 21.3.2013 führt die Überlassung eines Dienstwagens an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung auch unabhängig von den tatsächlichen Nutzungsverhältnissen zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers: Entscheidend ist allein die Möglichkeit, den Dienstwagen auch privat zu nutzen. Anders als bisher von der Rechtsprechung angenommen, ist es damit insbesondere steuerlich unbeachtlich, ob der Anscheinsbeweis der tatsächlichen privaten Nutzung erschüttert werden kann (etwa indem die tatsächlich ausschließlich betriebliche Nutzung nachgewiesen wird).

Abweichend davon verhindert die nachweislich ausschließlich betriebliche Nutzung eines Geschäftswagens im Bereich der betrieblichen Einkünfte (etwa bei einem Einzelunternehmer) aber nach wie vor



Dienstwagen als geldwerte
Bereicherung des Arbeitnehmers

eine Besteuerung nach der Fahrtenbuchmethode oder der 1 %-Regelung.

» **Empfehlung:** Um unnötige Steuerlasten beim Arbeitnehmer sowie Lohnsteuerrisiken beim Arbeitgeber zu vermeiden, besteht Handlungsbedarf in allen Fällen, in denen der Arbeitnehmer ein Fahrzeug privat nutzen darf, dieses Recht aber tatsächlich nicht ausübt. Hier kann z. B. der Arbeitgeber die Befugnis zur Privatnutzung zurücknehmen oder der Arbeitnehmer auf die eingeräumte Nutzungsbefugnis verzichten.

» **Mehr zum Thema:** Die erwähnten BFH-Entscheidungen vom 21.3.2013 (Az.: VI R 31/10, VI R 42/12; VI R 46/11) sowie vom 18.4.2013 (Az.: VI R 23/12) finden Sie im Internet auf www.bundesfinanzhof.de.

STEUERN

Steuern im Unternehmen

Abzug vergeblicher Aufwendungen bei gescheitertem Beteiligungserwerb

» **Für wen:** Kapitalgesellschaften, die Aufwendungen für eine Due-Diligence-Prüfung zu tragen hatten.

» **Sachverhalt:** Eine deutsche Aktiengesellschaft (D-AG) beabsichtigte den Erwerb von Anteilen an einer Schweizer AG. Im Laufe des Erwerbsprozesses wurde eine Due-Diligence-Prüfung durchgeführt, aufgrund derer der Erwerb schließlich scheiterte. Der BFH entschied mit Urteil vom 9.1.2013 zugunsten der D-AG, dass für diese Form von Aufwendungen das Abzugsverbot gem. § 8b Abs. 3 KStG (i. d. F. 2002) keine Anwendung findet.

Der BFH vertritt die Ansicht, dass dem Abzugsverbot nur Gewinnminderungen unterliegen, die im Zusammenhang mit einem konkret vorhandenen Kapitalgesellschaftsanteil anfallen. Voraussetzung ist, dass die Anteile an einer Kapitalgesellschaft zivilrechtlich oder wirtschaftlich dem betreffenden Steuerpflichtigen zuzurechnen sind. Kommt es aber gar nicht zu dem beabsichtigten Anteilerwerb, stellen die vergeblichen Aufwendungen deshalb abzugsfähige Betriebsausgaben dar. Generell gilt:

■ Sobald die grundsätzliche Erwerbsentscheidung getroffen wurde, stellen dem Erwerbsvorgang vorgelegte Kosten (z. B. Due-Diligence-Kosten, Machbarkeitsstudien, Erstellung von Businessplänen) im

Erfolgsfall Anschaffungsnebenkosten des Unternehmensanteils dar.

■ Vor dem Entschluss angefallene Aufwendungen können als Betriebsausgaben abgezogen werden.

» **Empfehlung:** Zur Abgrenzung der sofort abzugsfähigen Aufwendungen sollte der Zeitpunkt der Entscheidung entsprechend dokumentiert werden (Gesellschafterbeschluss, Sitzungsprotokolle, etc.).

» **Mehr zum Thema:** Das BFH-Urteil vom 9.1.2013 (Az.: I R 72/11) erhalten Sie unter www.bundesfinanzhof.de.

Arbeitnehmerentsendung im Konzern: Wer ist Arbeitgeber?

» **Für wen:** Entsandte Arbeitnehmer und deren Arbeitgeber.

» **Sachverhalt:** Eine Arbeitnehmerentsendung im Konzern liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer mit seinem inländischen Arbeitgeber vereinbart, für eine befristete Zeit bei einem verbundenen Unternehmen im Ausland tätig zu werden. Entscheidend für die Besteuerung ist, welches Unternehmen als Arbeitgeber gilt:

- Bleibt das entsendende inländische Unternehmen Arbeitgeber, ist unter den Voraussetzungen der 183-Tage-Regelung (vgl. PKF-Nachrichten 04/2013) eventuell der Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers zur Besteuerung berechtigt.
- Wird das aufnehmende ausländische Unternehmen Arbeitgeber, steht allein dem Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht zu.

Arbeitgeber im o. g. Sinne ist, wer eine arbeitsrechtliche Vereinbarung mit dem Arbeitnehmer abschließt oder den Arbeitnehmer in seinen Geschäftsbetrieb integriert, ihm gegenüber weisungsbefugt ist und die Vergütungen für die an ihn geleistete unselbstständige Arbeit wirtschaftlich trägt oder hätte tragen müssen (sog. wirtschaftlicher Arbeitgeber). Bei der Frage, wer die Vergütungen hätte tragen müssen, ist darauf abzustellen, in wessen betrieblichem Interesse die Entsendung erfolgt und ob der Geschäftsführer eines unabhängigen Unternehmens für einen vergleichbaren Arbeitnehmer Aufwendungen in gleicher Höhe getragen hätte. Unbeachtlich ist, welches Unternehmen die Vergütung an den Arbeitnehmer auszahlt.

Im Fall einer Entsendung von bis zu drei Monaten wird widerlegbar vermutet, dass das entsendende Unternehmen der wirtschaftliche Arbeitgeber bleibt.

» **Empfehlung:** Die Ausführungen entsprechen der Sichtweise der deutschen Finanzverwaltung; bei einer Entsendung sollten die Konsequenzen für Arbeitnehmer und Arbeitgeber aber auch aus der Perspektive des ausländischen Staats vorab überprüft werden. Hierbei steht Ihnen Ihr PKF-Ansprechpartner – ggf. zusammen mit dem internationalen PKF-Netzwerk – gerne zur Verfügung.

» **Mehr zum Thema:** Ein BMF-Schreiben mit Datum vom 9.11.2001 (BStBl. II 2001 S. 796) enthält weitere Details zur einschlägigen Auffassung der deutschen Finanzverwaltung.

Besteuerung der Privatpersonen

Personalrabatte: BMF gewährt größere Spielräume bei der Bewertung

» **Für wen:** Arbeitgeber und deren Arbeitnehmer.

» **Sachverhalt:** Bezieht ein Arbeitnehmer Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (sog. Sachbezüge), sind diese im Rahmen der Lohnbesteuerung zu bewerten. Dabei kommen zwei Bewertungsmethoden in Betracht:

(1) Bewertung mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort: Endpreis in diesem Sinne ist auch der nachgewiesene günstigste Preis am Markt; hierbei kann der Bewerter allgemein zugängliche Internetangebote einbeziehen.

(2) Bewertung mit Rabattregelung: Beim Personaleinkauf von Arbeitnehmern greifen ein Bewertungsabschlag von 4% und zusätzlich ein jährlicher Rabattfreibetrag von 1.080 €. Basis dafür ist nicht der günstigste Marktpreis, sondern der Betrag, zu dem der Arbeitgeber die Waren oder Dienstleistungen seinen Kunden im allgemeinen Geschäftsverkehr durchschnittlich anbietet.

In diesem Zusammenhang hatte der BFH im vergangenen Jahr seine Rechtsprechung bestätigt, wonach Arbeitnehmer die für sie günstigste Bewertungsmethode wählen können. Die Finanzverwaltung folgt jetzt dieser Sichtweise. Sowohl im Lohnsteuer-Abzugsverfahren als auch im Veranlagungsverfahren beim *Arbeitnehmer* bejaht das BMF ein Wahlrecht zwischen beiden Alternativen.

Der *Arbeitgeber* ist nicht verpflichtet, die Bewertung nach Alternative (1) anzuwenden. Bewertet er nach der Rabattregelung, kann der *Arbeitnehmer* jedoch im Veranlagungsverfahren einen günstigeren Marktpreis nachweisen und den bisher versteuerten Arbeitslohn korrigieren.

» **Empfehlung:** Da der Arbeitgeber die Grundlagen für den der Lohnbesteuerung zugrunde gelegten Endpreis als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren, zu dokumentieren und dem Arbeitnehmer auf Verlangen formlos mitzuteilen hat, sollte eine entsprechende Handlungsanweisung für die Personalabteilung schriftlich abgefasst werden.

» **Mehr zum Thema:** Das BMF-Schreiben vom 16.5.2013 ist unter www.bundesfinanzministerium.de abrufbar. Die vorausgegangenen Urteile des BFH vom 26.7.2012 (Az.: VI R 30/09 und VI R 27/11) finden Sie unter www.bundesfinanzhof.de.

Erweiterte Verrechnung von alten Spekulationsverlusten nur noch begrenzt möglich

» **Für wen:** Steuerpflichtige, die noch über Verlustvorträge aus Spekulationsgeschäften vor dem Jahr 2009 verfügen.

» **Sachverhalt:** Mit der Einführung der Abgeltungsteuer wurden auch die Verlustverrechnungsmöglichkeiten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen und privaten Veräußerungsgeschäften verändert und eingeschränkt. Betroffen ist u. a. die Verrechnung von steuerwirksamen Verlusten aus dem Verkauf von Wertpapieren und Grundstücken, die vor dem 1.1.2009 erworben wurden. Die Verrechnung solcher Verluste mit positiven Einkünften erfolgt:

- **... zeitlich unbefristet:** mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften, z. B. aus dem Verkauf privater Grundstücke innerhalb von 10 Jahren, Devisen, Edelmetallen oder Kunstgegenständen innerhalb einer einjährigen Spekulationsfrist und soweit eine steuerliche Freigrenze in Höhe von 600 € überschritten wird.
- **... nur noch bis zum 31.12.2013:** mit Veräußerungs- oder Einlösungsgewinnen aus Kapitalanlagen (z. B. Aktien, festverzinsliche Wertpapiere),

Für das laufende Jahr ist es daher letztmalig möglich, bestehende Alt-Spekulationsverluste mit Veräußerungsgewinnen aus Kapitalvermögen zu verrechnen.

» **Empfehlung:** Die bis Ende 2013 bestehenden erweiterten Verlustverrechnungsmöglichkeiten können durch gezielte Maßnahmen – wie z. B. Realisation von Kursgewinnen bei Wertpapieren, die nach dem 31.12.2008 angeschafft wurden, oder Einschränkung der unterjährigen Verlustverrechnung innerhalb eines Depots – in Anspruch genommen werden. Sie sollten Ihren Bank-

berater kontaktieren und sich ein individuelles Konzept zur Verlustnutzung erarbeiten lassen. Ihr PKF-Berater steht Ihnen für alle weiteren Fragen oder eine Prüfung des erarbeiteten Konzepts gern zur Verfügung.

RECHNUNGSLEGUNG

Bilanzielle Behandlung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen: Wirtschaftliche Betrachtungsweise maßgeblich!

» **Für wen:** Bilanzierende Unternehmen und Unternehmer.

» **Sachverhalt:** Grundsätzliche Voraussetzung für die Aktivierung einer Forderung ist deren rechtliche Entstehung zum Bilanzstichtag. Der Anspruch auf Zinsen für eine Steuererstattung entsteht rechtlich erst im Zeitpunkt der Steuerfestsetzung. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist im Einklang mit neuerer BFH-Rechtsprechung den wirtschaftlichen Gesichtspunkten Rechnung zu tragen. Somit ist die Forderung frühestens zu dem Bilanzstichtag zu aktivieren, der 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs liegt, für das der Anspruch auf Steuererstattung entstanden ist. Dabei umfasst die Forderung nur die Zinsen, die bis zum Bilanzstichtag wirtschaftlich entstanden sind. Voraussetzung ist, dass zu diesem Zeitpunkt der Realisierung des Anspruchs weder materiell-rechtliche noch verfahrensrechtliche Hindernisse entgegenstehen.

Auch eine Rückstellung für die Verpflichtung zur Zahlung von Zinsen wegen entstandener Steuernachforderungen setzt grundsätzlich voraus, dass eine hinreichend konkretisierte Verpflichtung in Form der Steuerfestsetzung vorliegt. Demgegenüber kann eine Rückstellung für Nachzahlungszinsen frühestens 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs gebildet werden, in dem die Steuernachforderung entstanden ist. Dabei umfasst die Rückstellung auch hier nur die Zinsen, die bis zum Bilanzstichtag wirtschaftlich entstanden sind.

» **Mehr zum Thema:** Die OFD Frankfurt/M. erläutert in ihrer Verfügung vom 22.4.2013 die Verwaltungsauffassung vor dem Hintergrund einer BFH-Entscheidung vom 31.8.2011 (Az.: X R 19/10), abrufbar unter www.bundesfinanzhof.de. Die OFD-Verfügung stellen wir Ihnen auf Wunsch gerne zur Verfügung.

Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz

» **Für wen:** Unternehmen, die Wohn- oder Gewerbeimmobilien in der Handelsbilanz ausweisen.

» **Sachverhalt:** Aktivierungspflichtige Herstellungskosten entstehen bei Gebäuden durch Herstellung, Erweiterung oder wesentliche Verbesserung eines Vermögensgegenstands über den ursprünglichen Zustand hinaus. Zur Abgrenzung dieser Kosten von sofort aufwandswirksamen Erhaltungsaufwendungen hat das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) folgende Differenzierungen vorgeschlagen:

(1) Die **Herstellung** eines Gebäudes liegt u.a. vor, wenn durch Baumaßnahmen nach technischem Vollverschleiß unter Verwendung noch nutzbarer Teile ein neues Gebäude hergestellt wird oder wenn nach wirtschaftlichem Vollverschleiß die für die Nutzungsdauer des Gebäudes bestimmenden Teile ersetzt werden.

(2) Die **Erweiterung** des Gebäudes erfordert eine Vermehrung der Gebäudesubstanz. Diese liegt z. B. bei nachträglichem Einbau bisher nicht vorhandener Bestandteile vor (z. B. Einbau einer Alarmanlage, eines Fahrstuhls oder eines Balkons). Dagegen handelt es sich nicht um Erweiterungen, wenn selbstständig verwertbare Anlagen errichtet werden. Diese sind als eigenständige Vermögensgegenstände zu behandeln und über eine eigene Nutzungsdauer abzuschreiben. Ein Beispiel hierfür ist der Einbau eines Blockheizkraftwerks, das mehrere Gebäude versorgt.

(3) Wird aufgrund einer baulichen Maßnahme die Gebäudequalität in mindestens drei der fünf zentralen Ausstattungsbereiche (Heizung, Sanitärausstattung, Elektroinstallation/Informationstechnik, Fenster und Wärmedämmung) verbessert, kann von einer **wesentlichen Verbesserung des Gebäudes** ausgegangen werden.

Aufwendungen für bauliche Maßnahmen, die kurze Zeit nach der Anschaffung eines Gebäudes anfallen, stellen (aktivierungspflichtige) anschaffungsnahe Herstellungskosten dar, wenn o.g. Kriterien zutreffen. Die Übernahme der steuerbilanziell zwingenden Aktivierung von Aufwendungen über 15 % der ursprünglichen Anschaffungskosten innerhalb von drei Jahren nach Erwerb in der Handelsbilanz wird vom IDW aber abgelehnt.

» **Empfehlung:** Anders als in der Steuerbilanz ist in der Handelsbilanz ggf. eine komponentenweise planmä-

Biße Abschreibung von Sachanlagen zulässig: Bei einem Gebäude könnten so z. B. das Dach über eine Nutzungsdauer von 20 Jahren und das restliche Gebäude über eine Nutzungsdauer von 60 Jahren abgeschrieben werden. Wird dann etwa das Dach erneuert, führt dies als Teilzugang an wesentlicher physischer Substanz zu nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes, selbst wenn keine Erweiterung oder wesentliche Verbesserung vorliegt.

» **Mehr zum Thema:** Den besprochenen Entwurf für einen neuen IDW-Standard (IDW ERS IFA 1) finden Sie auf www.idw.de unter „Verlautbarungen“.

RECHT

Drohende Durchgriffshaftung bei Vermögensverschiebungen im Konzern

» **Für wen:** Konzernverbundene Gesellschaften.

» **Sachverhalt:** Eine GmbH in der Krise veräußerte Maschinen an eine Schwester-GmbH. Als Gegenleistung leistete die Schwester-GmbH jedoch keine Kaufpreiszahlung, sondern übernahm entsprechende Verbindlichkeiten der Krisen-GmbH gegenüber der gemeinsamen Muttergesellschaft. Als die Krisen-GmbH später in die Insolvenz ging, verlangte der Insolvenzverwalter den Kaufpreis für die Maschinen von der Schwester- bzw. der Muttergesellschaft.

Und dies zu Recht, wie der BGH nun entschied. Entgegen den Vorinstanzen bejahte er eine Durchgriffshaftung nach den Grundsätzen der sog. Existenzvernichtungshaftung. Da die Forderungen der Muttergesellschaft im Insolvenzverfahren nachrangig gewesen wären, stellt deren Übernahme keine adäquate Gegenleistung für die Übertragung der Maschinen dar. Somit handelte es sich um einen missbräuchlichen kompensationslosen Eingriff in das Gesellschaftsvermögen. Der BGH stellte ferner klar, dass insofern keine Absicht des Gesellschafters zur Schädigung der Gesellschaft bzw. ihrer Gläubiger erforderlich ist. Vielmehr reicht es aus, wenn ihm die Tatsachen, die zur Sittenwidrigkeit führen, bewusst sind und er diese billigend in Kauf nimmt. Dass die Maßnahme eigentlich der Sanierung der Krisen-GmbH dienen sollte, ändert daran nichts.

» **Empfehlung:** Wenn Gesellschafterforderungen als Zahlungsmittel eingesetzt werden sollen, ist besondere Vorsicht geboten, da sie aufgrund der insolvenzrechtlichen Nachrangigkeit keinen marktgerechten Gegenwert darstellen.

» **Mehr zum Thema:** Das hier besprochene BGH-Urteil vom 21.2.2013 (Az.: IX ZR 52/10) ist im Volltext unter www.bundesgerichtshof.de hinterlegt.

Ausschlussklauseln in Anstellungsverträgen erfassen nicht alle Ansprüche

» **Für wen:** Arbeitgeber und Arbeitnehmer.

» **Sachverhalt:** Anstellungsverträge enthalten oft vertragliche Ausschlussklauseln, die vorsehen, dass die gegenseitigen Ansprüche verfallen, wenn sie nicht innerhalb bestimmter Fristen geltend gemacht werden. Die Frist muss nach der Rechtsprechung mindestens drei Monate betragen.

Solche Klauseln erfassen jedoch nicht alle denkbaren Ansprüche aus dem Anstellungsverhältnis. Insbesondere ist es nicht möglich, die Haftung wegen Vorsatzes im Voraus zu beschränken. Dies hat das BAG aktuell mit Urteil vom 20.6.2013 noch einmal bestätigt und damit einer Arbeitnehmerin Recht gegeben, die – nach Ablauf der vertraglichen Ausschlussfrist – den Arbeitgeber wegen „Mobbing“ auf Schmerzensgeld verklagt hatte.

Auch wenn die arbeitsvertragliche Klausel die verfallenden Ansprüche nicht einschränkt, sei eine Anwendung auf Fälle, die durch gesetzliche Gebote und Verbote geregelt sind, regelmäßig nicht gewollt, so das Gericht. Im Übrigen wäre eine Ausschlussklausel im Arbeitsvertrag, die auch die Vorsatzhaftung umfasst, ohnehin unwirksam.

» **Empfehlung:** Aufgrund der eindeutigen Rechtslage ist zu empfehlen, bereits in die vertragliche Regelung mit aufzunehmen, dass die Ausschlussfrist nicht für Ansprüche gilt, die auf vorsätzlichem Verhalten beruhen. Gleichfalls sollte die Ausschlussregelung sicherheitshalber in einem eigenen Paragraphen unter gesonderter Überschrift erfolgen (und nicht etwa „versteckt“ in den Schlussbestimmungen), um dem Vorwurf „Überraschlussklausel“ vorzubeugen.

» **Mehr zum Thema:** Zu der BAG-Entscheidung vom 20.6.2013 (Az.: 8 AZR 280/12) ist unter www.bundesarbeitsgericht.de eine Pressemitteilung veröffentlicht (Nr. 42/13).

CORPORATE FINANCE

Praktische Anwendungsfragen bei der Erstellung eines Finanzplans

» **Für wen:** Unternehmen aller Art.

» **Sachverhalt:** Ein Finanzplan bildet die monetären Folgen künftigen unternehmerischen Handelns in Zahlen ab. Im Gegensatz zu vergangenheitsorientierten Finanzkennzahlen ermöglicht der Finanzplan damit das Ableiten von Ertragspotenzialen, gibt dem Management und Investoren Informationen über die zu erwartende Finanzkraft und lässt ggf. potenzielle Fehlentwicklungen im Vorhinein erkennen. Er beinhaltet i. d. R. eine unternehmensindividuell aufbereitete und nach Geschäftsfeldern untergliederte Darstellung der erwarteten Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, die um Kennzahlen zur Unternehmenssteuerung ergänzt wird. Ein Finanzplan wird meist ausgehend von den Ist-Zahlen der letzten ein bis zwei Perioden von den Verantwortlichen der jeweiligen Geschäftsbereiche (bottom-up), direkt vom Management (top-down) oder in einem wechselseitigen Prozess entwickelt. Der Planungshorizont beträgt regelmäßig zwei bis fünf Jahre.

Ein Finanzplan gilt als unverzichtbares Instrument guter Unternehmensführung. Wichtige Zwecke sind u. a.:

- Visualisierung der operativen und strategischen Planung des Unternehmens oder des Konzerns,
- aktives Risikomanagement,
- Datenbereitstellung für Kapitalgeber oder bei Unternehmenstransaktionen,
- zukunftsgerichtete Plausibilitätsbeurteilungen im Zusammenhang mit dem Jahresabschluss.

Für die Entwicklung aussagekräftiger Finanzpläne sind in der Unternehmenspraxis erfahrungsgemäß vier Faktoren entscheidend: Es bedarf eines schlüssigen Planungsmodells, einer geeigneten Organisation der Planentwicklung, einer flexiblen Handhabung des Planungsmodells sowie eines geeigneten Softwaretools für die Umsetzung.

(1) Planungsmodell: Um den o. g. Zielsetzungen gleichermaßen zu dienen, muss das zugrundeliegende Planungsmodell in sich schlüssig und aussagekräftig sein. Das setzt voraus, dass die Ursache-Wirkungs-Zusammenhänge der zu planenden Parameter (Erträge und Aufwendungen sowie Vermögenswerte und Schulden) richtig

aus dem Geschäftsmodell (z. B. Vorrats- versus Auftragsproduktion, Berücksichtigung von Einmaleffekten oder saisonalen Einflüssen) abgeleitet werden. Für die operative Ertragslage können solche Zusammenhänge ausgehend von einer Umsatzplanung häufig noch relativ leicht entwickelt werden.

(2) Organisation der Planentwicklung: Für eine plausible Planung von nicht operativen Aufwendungen (z. B. Marketing- oder sonstigen Verwaltungsaufwendungen) oder der Vermögens- und Finanzlage bedarf es hingegen einer detaillierten Kenntnis der zugrundeliegenden Geschäftsprozesse (z. B. Zahlungsverhalten von Kunden, Entwicklung von Kreditengagements) und Sondersachverhalte (z. B. anstehende Restrukturierungsmaßnahmen). Insbesondere bei komplexen Unternehmensstrukturen kann ein plausibler Finanzplan folglich nur in enger Abstimmung zwischen den operativ Verantwortlichen und den zentralen Stellen im Unternehmen (z. B. Controlling-Abteilung) erstellt werden. Ein integriertes Modell aus aufeinander abgestimmten Vermögens-, Finanz- und Ertragsdarstellungen ist dabei unabdingbar, um aussagekräftige und zutreffende Schlussfolgerungen ziehen zu können.

(3) Flexible Handhabung: Eine weitere Anforderung an das Planungsmodell ist dessen flexible Handhabung, um auch komplexe Geschäftsmodelle und Wirkungsbeziehungen adäquat abbilden können.

(4) Software-Auswahl: Damit verbunden ist die Auswahl des zu verwendenden Planungstools; infrage kommen grundsätzlich Standardsoftware (z. B. allgemeine Tabellenkalkulationsprogramme) oder spezielle Planungsprogramme, die z. T. auch auf Daten aus anderen (Teil-)Programmen zugreifen können. Bei letzteren Systemen ist eine integrierte Planung bereits häufig hinterlegt, gleichwohl lassen sich die Planungsparameter unter Berücksichtigung systemseitiger Plausibilitätsprüfungen regelmäßig individuell anpassen. Eine konsistente Planung wird damit erleichtert. Diesen Vorteilen stehen jedoch oftmals hohe Preise für die Software und ein nicht zu unterschätzender Aufwand für die Anwenderschulung entgegen. Die Verwendung einer gängigen Tabellenkalkulation ist demgegenüber flexibel in der Ausgestaltung und löst i. d. R. keine zusätzlichen Kosten aus. Insbesondere bei komplexen Modellen birgt diese Variante aber ein hohes Fehlerpotenzial.

» **Empfehlung:** Die Erstellung eines aussagekräftigen Finanzplans kann selbst bei kleineren Unternehmen ein

schwieriges Unterfangen sein. Die Einbeziehung verschiedener Unternehmensfunktionen verlangt eine enge Abstimmung der Beteiligten und ein straffes Projektmanagement. Daher kann die Unterstützung durch einen geschulten Experten bei der Erstellung oder der Überprüfung des Planungsmodells sehr hilfreich sein.

KURZ NOTIERT

PKF Themen Real Estate

Anfang September ist ein neues Themenheft „Real Estate“ erschienen, welches auf www.pkf.de zum Download bereitsteht. Die Ausgabe 2/13 beschäftigt sich insbesondere mit dem neuen Kapitalanlagegesetzbuch und geht auch auf die fundamentalen Änderungen der investmentrechtlichen Rechnungslegung ein. Das grunderwerbsteuerliche RETT-Blocker-Modell und die für viele Steuerarten



bedeutsame Abgrenzung zwischen Grundvermögen und Betriebsvorrichtungen sind weitere Themen.

Geringere Ordnungsgelder bei Offenlegungsverstößen

Der Bundestag hat mit Beschluss vom 28.6.2013 die Ordnungsgelder bei Verstößen gegen die Offenlegungspflichten gesenkt. Das Mindestordnungsgeld beträgt für kleine Unternehmen statt 2.500 € zukünftig nur noch 1.000 € und für Kleinstunternehmen nur noch 500 €. Wie bisher bleibt allen Unternehmen nach Androhung eines Ordnungsgelds noch sechs Wochen Zeit, die Offenlegung nachzuholen, bevor das Ordnungsgeld festgesetzt wird.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Steuererhöhung ist die Rache der Regierung dafür, dass wir sie gewählt haben.“

Erhard Blanck (*1942), deutscher Heilpraktiker, Schriftsteller und Maler

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.